بسم ا الرحمن الرحيم

آليات تدعيم دور المراجعة الخارجية في حوكمة الشركات

أ. رأفت حسين مطير

محاضر في قسم المحاسبة، الجامعة الإسلامية

عضو مجلس الإدارة المركزي

يتعلق مفهوم حوكمة الشركات بالطريقة التي يتم بها مراقبة سير العمل في الشركة من قبل مجلس الإدارة وكيفية تحقيق محاسبة المسئولية في مواجهة المساهمين.

وقد ترجم المجمع اللغوي المصري المصطلح الإنجليزي "Covernance " إلى مصطلح الحوكمة أو مصطلح الحاكمية عند المجمع اللغوي في الأردن، وهذا المصطلح الإنجليزي اسم مشتق من اسم الحوكمة "Covernment" وهو اسم دال على الأداة التي يقع بها الفعل وتعني الإدارة والقيادة، كما تعني التدبير والضبط، وقد ظهر هذا المصطلح الاقتصادي الحديث بداية في تقارير وتوصيات المؤسسات الاقتصادية والمالية الدولية عندما قدمه البنك الدولي وصندوق النقد الدولي تحت اسم حوكمة الشركات" Corporate Covernance " في إطار التوصية لتجديد الملكية والإدارة والفصل بينهما في الشركات العامة مع وضع معايير واضحة للمساءلة المحاسبية وآليات قوية للإفصاح والشفافية.

هذا وقد بدأ الاهتمام بموضوع حوكمة الشركات إثر إفلاس بعض الشركات الدولية الكبرى مثل شركة انرون وشركة وورلدكوم وتعرض شركات دولية أخرى لصعوبات مالية كبيرة وانهيار اقتصاديات دول جنوب شرق أسيا، وذلك نتيجة تصرفات غير أخلاقية للمديرين التنفيذيين وأعضاء مجالس الإدارة ومراجعي الحسابات والمحللين الماليين وغيرهم وشيوع حالة الفساد المالي والإداري والمحاسبي والسياسي.

ولقد كان من أهم آثار تلك الانهيارات المالية هو انخفاض ثقة الشعوب في العديد من المؤسسات الرئيسية لمجتمعاتها وتراجع تلك الثقة في الشركات سواء كانت الوطنية أم الدولية متعددة الجنسية.

تلك الأسباب وغيرها دفعت المؤسسات الاقتصادية والمالية الدولية إلى تبني مفهوم واسع للحوكمة لا يقتصر فقط على حوكمة الشركات تحديداً بل يمتد ليشمل حوكمة الاقتصاديات القومية بصفة خاصة والاقتصاد العالمي بصفة عامة وانصرف هذا المفهوم إلى كيفية وضع هيكل من عناصر أساسية معينة (عناصر الحوكمة الجيدة) تسمح بقدر كبير من الحرية في ظل سيادة القانون ويشكل منهاجاً للعمل الاقتصادي والمالي، ويساعد على تحديد الأهداف وسبل تحقيقها والرقابة عليها.

وقد عرفت حوكمة الشركات بأنها " نظام شامل يتضمن مقاييس لأداء الإدارة الجيـد، ومؤشرات حول وجود أساليب رقابية تمنع أي طرف من الأطـراف ذات العلاقـة بالمنـشأة داخلياً أو خارجياً من التأثير بصفة سلبية على أنشطة المنشأة، وبالتـالي ضـمان الاسـتخدام الأمثل للموارد المتاحة بما يخدم مصالح جميع الأطراف بطريقة عادلة تحقق الدور الإيجـابي للمنشأة لصالح ملاكها وللمجتمع ككل".

وقد حددت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية " OECD" تعريفاً لحوكمة الـشركات *" أنها ذلك النظام الذي يتم من خلاله توجيه وإدارة شركات الأعمال "*

أهداف حوكمة الشركات: تحقق حوكمة الشركات الجيدة العديد من الأهداف ومن أهمها:

1. محاربة الفساد بكل صورة سواء كان فساداً مالياً أم محاسبياً أم سياسياً.
2. جذب الاستثمارات سواء الأجنبية أو المحلية والحد من هروب رؤوس الأموال.
3. تحقيق الاستقرار والمصداقية للقطاعات المالية على المستوى المحلي والدولي.
4. تدعيم عنصر الشفافية في كافة معاملات وعمليات الـشركات وإجـراءات المحاسـبة والمراجعة المالية بالشكل الذي يمكن من ضبط عناصر الفساد في أي مرحلة.
5. تحسين وتطوير إدارة الشركات ومـساعدة المـديرين ومجلـس الإدارة علـى بنـاء استراتيجية سليمة وضمان اتخاذ قرارات الدمج أو السيطرة بناءاً على أسس سليمة بما يؤدي إلى رفع كفاءة الأداء.
6. تحقيق إمكانية المنافسة في الأجل الطويل وهذا يؤدي إلى خلق حوافز للتطوير وتبني تكنولوجيا حديثة لزيادة درجة جودة المنتجات وتخفيض التكاليف الإنتاجيـة وزيـادة القابلية التسويقية للسلع والخدمات التي تتعامل فيها الشركة حتى تتمكن من الـصمود أمام المنافسة القوية للمنتجات الأجنبية.
7. زيادة الثقة في الاقتصاد القومي وتعميق دور سوق المال وزيادة قدرته علـى تنميـة المدخرات ورفع معدلات الاستثمار من ناحية وتشجيع نمو القطـاع الخـاص ودعـم قدراته التنافسية من ناحية أخرى.
8. ضمان وجود هياكل إدارية يمكن معها محاسبة إدارة الشركة أمام مساهميها مع ضمان وجود المراجعة المستقلة على المديرين والمحاسبين وصولاً إلى قوائم ماليـة ختاميـة على أساس مبادئ محاسبية عالية الجودة.
9. ضمان مراجعة الأداء المالي وحسن استخدام أموال الشركة ومدى الالتـزام بالقـانون والإشراف على المسئولية الاجتماعية للشركة في ضوء قواعد الحوكمة الرشيدة.
10. تعميق ثقافة الالتزام بالمبادئ والمعايير المتفق عليها وخلق أنظمة للرقابـة الذاتيـة ضمن إطار أخلاقي نابع من العمل والأخلاق السائدة في المجتمع وآدابه ومبادئه.

مبادئ حوكمة الشركات:

من أجل بناء نظام سليم للحوكمة أو إصلاح نظام حوكمة قائم قامت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) بوضع هيكل متكامل لنظام الحوكمة مشتملاً على مبادئ حوكمة الشركات **<u>واعتبرت هذه المبادئ بمثابة مرجعيات للاستعانة والاسترشاد بها والتي يمكن تلخيصها كما يلي:</u>**

1. **ضمان وجود أساس لإطار فعال لحوكمة الشركات**: يشجع على شافية وكفاءة الأسواق وأن يكون متوافقاً مع حكم القانون وأن يحدد بوضوح توزيع المسئوليات بين مختلف الجهات الإشرافية والتنظيمية والتنفيذية.
2. **حقوق المساهمين**: ينبغي أن يكفل إطار أساليب ممارسة الحوكمة في الشركات حماية حقوق المساهمين، ويجب أن يكون المساهمون على معرفة كاملة بما يحدث داخل الشركة وأن يكون لديهم قدرة كاملة على فهم ومعرفة وإدراك كافة النواحي الخاصة بالقوائم المالية المتعلقة بالحفاظ على حقوقهم وعلى مصالحهم الخاصة.
3. **المعاملة المتساوية للمساهمين**: بما في ذلك المساواة بين مساهمي الأقلية والمساهمين الأجانب، كما يجب أن يعامل المساهمون المنتمون إلى فئة واحدة نفس المعاملة المتساوية.
4. **دور أصحاب المصالح في حوكمة الشركات**: يجب أن تتضمن مبادئ حوكمة الشركات تحديد دور أصحاب المصالح من موردين ومقرضين وموظفين ومستهلكين وغيرهم كما يحددها القانون واحترام الحقوق القانونية لأصحاب المصالح وإتاحة التعويض عن أي إنتهاك لتلك الحقوق وتشجيع التعاون الفعال بين الشركات وأصحاب المصالح.
5. **الإفصاح والشفافية**: بحيث ينبغي الإفصاح الصحيح وفي الوقت المناسب عن كافة الموضوعات الهامة المتعلقة بالشركة بما في ذلك المركز المالي وتطور الأداء وبيانات حقوق الملكية وكبار المساهمين، وكذلك وجود مراجعة خارجية مستقلة بواسطة مراجع كفء ومستقل.
6. **مسئولية مجالس الإدارة**: يجب أن تتضمن مبادئ حوكمة الشركات مسئوليات مجلس الإدارة وبحيث أن تكون واضحة ومحددة ومعلنة سواء من حيث الصلاحيات والمسئوليات والحقوق والواجبات والمزايا والبدلات والأجور والمكافآت، ومن أهم مسئوليات المجلس مراجعة وتوجيه استراتيجية الشركة ووضع الموازنات السنوية والإنفاق الرأسمالي، وخطط النشاط ومراجعة الأداء وإدارة المخاطر وضمان سلامة التقارير المحاسبية والمالية للشركة.

علاقة الحوكمة بالمحاسبة والمراجعة:

ترتبط المحاسبة والمراجعة سواء على المستوى المهني أو المستوى التنظيري بالحوكمة ارتباطاً وثيقاً، حيث تعتبر المحاسبة والمراجعة من أكثر المجالات العلمية والمهنية تأثيراً في أو تأثراً بمبادئ وإجراءات الحوكمة فلا يمكن لمبادئ وإجراءات الحوكمة أن تطبق بفاعلية وتؤتي ثمارها بدون دعم مهنة المحاسبة والمراجعة، كما أن مبادئ وإجراءات الحوكمة تلعب دوراً كبيراً في مجال تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة <u>**وقد أكدت الدراسات التي أجريت في هذا المجال تلك العلاقة وقد خلصت العديد من الدراسات إلى:**</u>

1. ضرورة أن تلعب وظيفة المحاسبة دوراً بارزاً في دراسة ظاهرة حوكمة الشركات ضمن دائرة الدراسات المحاسبية ومن خلال مخرجات هذه الوظيفة يمكن قياس وتقرير نتائج أعمال الشركة، وتحقيق التوصيل الفعال لهذه النتائج إلى كافة الأطراف المستفيدة منها سواء الخارجية أو الداخلية وبشكل عادل ومتوازن وهذا في النهاية يحقق متطلبات تطبيق مبادئ الحوكمة.
2. يرى المحاسبون أن تطبيق ظاهرة حوكمة الشركات سيؤثر على درجة ومستوى الإفصاح عن البيانات المالية والإدارية للشركة، وهذا تأكيد على أن الإفصاح والشفافية وظاهرة حوكمة الشركات وجهان لعملة واحدة يؤثر كل منهما في الآخر ويتأثر به، فإذا كان الإفصاح هو أحد وأهم مبادئ الحوكمة فإن إطار الإجراءات الحاكمة للشركات يجب أن يحقق الإفصاح بأسلوب يتفق ومعايير الجودة المحاسبية والمالية.
3. إن قوة حوكمة الشركات تؤثر على تطوير استراتيجية المراجعة، فمن خلال تنفيذ وظيفة الإشراف بشكل فعال وتبني منظور استراتيجي قوي تتأكد فعالية الرقابة وبالتالي ينخفض خطر الرقابة، الأمر الذي يؤدي إلى زيادة فعالية وكفاءة المراجعة وبالتالي يمكن التأثير في طبيعة وتوقيت ونطاق المراجعة.
4. يوجد ارتباط وثيق بين قوة آليات حوكمة الشركات المرتبطة بالمراجع وبين جودة التقارير المالية وفعالية عملية المراجعة.

آليات دعم دور المراجعة الخارجية في حوكمة الشركات:

تهدف الآليات الأساسية العملية لدعم دور المراجعة في حوكمة الشركات إلى ضرورة حرص مراجع الحسابات على الارتقاء بجودة المراجعة وتفعيل المساءلة المهنية للمراجع <u>**وفيما يلي ملخص لأهم تلك الآليات:**</u>

أولاً: الآليات الأكاديمية:

يقع على عاتق الأكاديميين من ذوي الاهتمام بالمحاسبة والمراجعة عبء التطوير المستمر في برامج التعليم في مرحلتي البكالوريوس والدراسات العليا وبرامج التعليم المستمر وذلك لإنتاج

محاسب ومراجع مؤهل التأهيل الكافي والملائم وتوجيه البحوث لحل مشاكل الممارسة المهنية أو المشاركة في تخطيط وتنفيذ برامج التعليم المهني المستمر **ويمكن تحديد دور الأكـاديميين في تدعيم دور المراجعة في حوكمة الشركات في ثلاث آليات أساسية هي:**

1. تطوير برامج التعليم المحاسبي وتوجيه البحوث المحاسبية لحـل مـشاكل الحوكمـة وبرامج التعليم المهني المستمر.
2. ضرورة عقد المؤتمرات في مجال المراجعة ودورها في حوكمة الشركات مع التركيز على مناقشة واقعية لقضية دور المراجعة في إضفاء الثقة على الإفصاح المحاسبي من جهة وزيادة إمكانية اعتماد أصحاب المصلحة في الشركات على المعلومات المحاسبية التي يوصلها هذا الإفصاح من ناحية أخرى، كما يمكن أن تركز علـى دور معـايير المراجعة كمستويات للأداء المهني في ضمان جودة خدمة المراجعة ومن ثـم حمايـة مصالح أصحاب المصلحة.
3. ضرورة تحقيق التكامل بين الجامعات في مجال الحوكمة، وذلك من خلال عقد ورش العمل المشتركة بين الجامعات لأغراض تطوير مقررات المحاسبة والمراجعـة مـن منظور حوكمة الشركات.

ثانـياً: الآليات التنـظيمية المهنـية:

تعمل مهنة المحاسبية والمراجعة من خلال تنظيم مهني رسمي يحمي أعضائها وينمي قدراتهم العلمية والعملية باستمرار ويصدر الإرشادات والضوابط المهنية الكفيلة بالارتقـاء بمـستوى المهنة وبمستوى أعضائها، وهذا الأمر يمثل تحدياً جدياً للجمعيات المهنية بحيث يحتاج إلى أن تضع وتنفذ آليات ممكنة وعملية لدعم دور المراجعة الخارجية **ومن أهم هذه الآليات**:

1. **تطوير معايير المحاسبة المالية**: يقع على عاتق الجمعيات المهنيـة إحـداث تطـوير مستمر في معايير المحاسبة المالية حتى يمكن لمراجع الحسابات باسـتمرار حيـازة مقياس ملائم لصدق القوائم المالية.
2. **تطوير معايير المراجعة**: يجب أن يترافق مع تطوير معايير المحاسبة المالية حتميـة تطوير مماثل في معايير المراجعة سواء المعايير المتعـارف عليهـا أو الإرشـادات المتخصصة.
3. **تفعيل نظام الرقابة على أعمال الزملاء**: إن نظام فحص أعمال الزملاء آلية من آليات الرقابة المهنية على أعمال الزملاء لضمان الإلتزام بمعـايير المراجعـة فـي قبـول التكليف وتخطيط وأداء أعمال المراجعة وإعداد وعرض تقرير المراجعة.
4. **تفعيل برامج التعليم والتدريب المهني المستمر**: من المتفق عليـه مهنيـاً أن التعلـيم المهني المستمر يمثل جانباً هاماً في معيار التأهيل العلمي والعملي لمراجع الحـسابات بجانب التأهيل والتدريب فإن مواجهة المراجعة لظاهرة وتحديات حوكمـة الـشركات

وتفعيل دور مهنة المراجعة في حوكمة الشركات يتطلب من الجمعيات المهنية اتخـاذ اللازم نحو تفعيل برامج التعليم والتدريب المهني المستمر.

5. **تفعيل الدور الحوكمي لتقرير مراجع الحسابات**: وذلـك وفقـاً لمـسودتي معيـاري المراجعة الدولية رقم 705-706 الصادرتين عن مجلس معـايير المراجعـة التـابع للإتحاد الدولي للمحاسبين IFAC في 2005/3/25م.

ثالثاً: الآليات المهنية العملية:

تمثل الوسائل والأساليب والطرق والواجبات والمسئوليات الملقاة على عاتق مراجـع الحسابات الممارس للمهنة آليات مهنية عملية لها مساهمات إيجابية في دعم الدور الحـوكمي الإيجابي للمراجعة ولا يمكن تحقيق هذا الدور ما لم يكن مراجع الحسابات نفسه مقتنعـاً بـأن دورة الحوكمي مرتبط باستعداده وقدرته إلى إثراء الممارسـة المهنيـة العمليـة وإثبـات أن للمراجعة دور حوكمي لا غنى عنه لأصحاب المصلحة في الشركات، ويمكن أن يتحقق هـذا الدور من خلال حرص مراجع الحسابات على الارتقاء بجودة المراجعـة وتفعيـل المـساءلة المهنية لمراجع الحسابات.

وقد حرصت معايير المراجعة الدولية الصادرة عن الإتحاد الدولي للمحاسبين IFAC إلى رفع مستويات للأداء المهني لمراجع الحسابات الخارجي، بحيث يترتـب علـى التـزام المراجع المستقل بهذه المستويات ارتفاع جودة أدائه لمهنته.

وسيتنج بالتأكيد عن تحقيق جودة عملية المراجعة آثاراً حوكمية إيجابية تبرر الالتـزام بمعايير الجودة سواء كانت آثاراً على المراجعة الداخلية أو على أسواق رأس المـال، وذلـك لرفع كفاءة وظيفة المراجعة الداخلية ولزيادة ثقة مستخدمي القـوائم الماليـة بـصفة عامـة والمتعاملين في سوق رأس المال بصفة خاصة في تقارير المراجعة مما ينعكس إيجاباً علـى تدعيم الدور الإيجابي لمراجعة الحسابات في حوكمة الشركات خاصة في ظل الاتجـاه نحـو عولمة أسواق رأس المال وعولمة النشاط الاقتصادي وتزايد الاهتمام بتنظيم الرقابة والمراجعة الداخلية والخارجية.